

วารสารบริหารธุรกิจศรีนครินทรวิโรฒ ปีที่ 9 ฉบับที่ 1 มกราคม – มิถุนายน 2561

ความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงาน ทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

KNOWLEDGE AND UNDERSTANDING OF PROFESSIONAL ACCOUNTANTS TOWARDS FINANCIAL REPORTING STANDARDS FOR NON-PUBLICLY ACCOUNTABLE ENTITIES

นฤนาถ ศรภักย์วานิช¹, มณฑิพย์ ตั้งเอกจิต², สุวรรณ ลาหะวิสสุทธิ์³, ดุรยา สุขธมยา⁴
Naruanard Sarapaivanich¹, Manatip Tangeakchit², Suvanna Laohavisudhi³, Duraya Sukthomya⁴

บทคัดย่อ

การศึกษาค้นคว้าครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความแตกต่างของความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ระหว่างผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้สอบบัญชีภาษีอากร และผู้ทำบัญชีที่ขึ้นทะเบียนกับกรมพัฒนาธุรกิจ โดยเก็บข้อมูลด้วยแบบสอบถามจากผู้ประกอบวิชาชีพตามภูมิภาคต่างๆ ในประเทศไทย จำนวน 628 ราย ผลการศึกษพบว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะในระดับน้อยที่สุด โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีค่าเฉลี่ยของความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะโดยรวมมากกว่าผู้ทำบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 แต่ไม่แตกต่างกับผู้สอบบัญชีภาษีอากรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ส่วนผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีค่าเฉลี่ยของความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะโดยรวมมากกว่าผู้ทำบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.10

ผลจากการศึกษานี้ทำให้พบแนวทางในการพัฒนาความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยผู้ประกอบวิชาชีพควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาตนเองเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ ด้วยการอบรมหรือสัมมนาเพิ่มเติม หรือศึกษาในระดับที่สูงขึ้น โดยเฉพาะกลุ่มผู้ทำบัญชีซึ่งมีความรู้ความเข้าใจน้อยกว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในกลุ่มอื่น สำหรับหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ และกรมพัฒนาธุรกิจการค้า ควรมีข้อกำหนดเกี่ยวกับหน้าที่ ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และแนวทางในการกำกับดูแลของหน่วยงานที่ทำหน้าที่กำกับดูแลให้ชัดเจน และควรจัดอบรมอย่างต่อเนื่อง เพราะเป็นช่องทางการหาความรู้ที่ผู้ประกอบวิชาชีพใช้มากที่สุด โดยควรมุ่งเน้นโครงการอบรมในส่วนภูมิภาค เนื่องจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในเขตภูมิภาคยังมีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ น้อยกว่าผู้ประกอบวิชาชีพในเขตภาคกลาง ส่วนผู้ประกอบการควรจัดสรรงบประมาณให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในกิจการของตน สามารถเข้าร่วมอบรมสัมมนาให้มีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เพื่อที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีสามารถนำความรู้ที่ได้รับมาจัดทำและ

¹ Department of Accounting, Faculty of Business Administration, Chiang Mai University, Corresponding Author, Email Address: naruanard@gmail.com

² Department of Accounting, Faculty of Business Administration, Chiang Mai University, Email Address: manatip_cmu@hotmail.com

³ Department of Accounting, Faculty of Business Administration, Chiang Mai University, Email Address: savanna.l@cmu.ac.th

⁴ Department of Accounting, Faculty of Business Administration, Chiang Mai University, Email Address: duraya.s@cmu.ac.th

ตรวจสอบงบการเงินได้อย่างครบถ้วนและถูกต้องตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง อันเป็นประโยชน์ต่อกิจการต่อไป

คำสำคัญ: ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี, มาตรฐานการรายงานทางการเงิน, กิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

Abstract

The study aimed at investigating the differences of knowledge and understanding of professional accountants, including certificated public accountants, tax auditors and accountants who registered with the Department of Business Development, towards Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities. Questionnaires were collected from 628 professional accountants in different regions of Thailand. The results show that most professional accountants had lowest level on knowledge and understanding towards Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities. Average scores on the knowledge and understanding towards Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities of certified public accountants were higher than those of accountants at a statistically significant level of 0.05, but were not different from those of tax auditors at a 0.05 significant level. While average scores on the knowledge and understanding towards Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities of tax auditors were higher than those of accountants at a 0.10 significant level.

The findings from this study can be use as guidelines in enhancing knowledge and understanding of professional accountants towards Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities. Professional accountants should pay more attention to continuous professional development by attending trainings or seminars or taking higher education program, especially for accountants whose results indicate lower scores on the knowledge and understandings comparing to other groups of professional accountants. Governing bodies which are the Federation of Accounting Professions and Department of Business Development should clarify duty and responsibility of professional accountants and giving detailed guidelines on their role of governing. Continuous trainings or seminars offered by the Federation of Accounting Professions and Department of Business Development is the best channel to educate professional accountants, especially for regional accountants which seem to have lower level of understanding in Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities comparing with accountants in central area. Employers of professional accountants should provide budget for their staffs to attend professional trainings so that their staffs will be able to prepare or audit financial statements in accordance with the financial reporting standards which will be beneficial for their business in the long term.

Keywords: Professional Accountants, Financial Reporting Standards, Non-Publicly Accountable Entities

บทนำ

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ได้ออกมาตรฐานการรายงานทางการเงินของไทย (Thai Financial Reporting Standards: TFRSs) โดยอ้างอิงจากมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (International Financial Reporting Standards: IFRSs) เพื่อให้มาตรฐานการบัญชีไทยสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีสากลมากขึ้น โดยมีผลบังคับใช้กับนิติบุคคลที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ไม่ว่าจะเป็นบริษัทจดทะเบียนที่มีหุ้นซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์ หรือนิติบุคคลทั่วไปที่อยู่นอกตลาดหลักทรัพย์ โดยยึดหลักการ "One Size Fits All" ด้วยเหตุผลที่ว่ามาตรฐานการบัญชีมีความยืดหยุ่นเพียงพอที่จะนำไปใช้ได้ทุกกิจการ (นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ, ศิลพร ศรีจันทร์เพชร, พงษ์ วีรศุทธากร และพิมพ์ใจ วีรศุทธากร, 2554)

แต่ด้วยมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศมีวัตถุประสงค์เพื่อใช้สำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ อันเป็นกิจการที่มีตราสารทุนหรือตราสารหนี้ซื้อขายต่อประชาชน หรือเป็นกิจการที่ดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายนอกในวงกว้าง เช่น สถาบันการเงิน บริษัทประกันชีวิตและวินาศภัย บริษัทหลักทรัพย์ กองทุนรวม เป็นต้น จึงต้องมีการจัดทำรายงานทางการเงินที่ให้อะเอียดทางการเงินที่มีประโยชน์ต่อผู้ลงทุน ผู้ให้กู้ยืม หรือเจ้าหนี้อื่นทั้งในปัจจุบันและในอนาคตในการประเมินมูลค่ากระแสเงินสดหรือประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเกี่ยวกับตัดสินใจซื้อ ขาย หรือถือ

ตราสารทุนและตราสารหนี้และการให้หรือชำระเงินกู้และสินเชื่อในรูปแบบอื่นได้ ดังนั้นมาตรฐานการรายงานทางการเงินดังกล่าวจึงมีความยุ่งยากซับซ้อน และมีการใช้แนวคิดมูลค่ายุติธรรม (Fair Value) เป็นหลักในการจัดทำรายงานทางการเงิน ซึ่งเป็นภาระและก่อให้เกิดต้นทุนในการจัดทำรายงานการเงินของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Non-Publicly Accountable Entities: NPAEs) ที่ส่วนใหญ่เป็นกิจการขนาดกลางและขนาดเล็ก (คิลปรพ ศรีจันทร์เพชร และพจน์ วีรศุทธารท, 2554; สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2554, ออนไลน์)

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ตระหนักถึงความสำคัญของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะที่ส่วนใหญ่เป็นธุรกิจขนาดกลางและเล็ก มีความสำคัญต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศและกิจการเหล่านี้มีความแตกต่างจากกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Publicly Accountable Entities: PAEs) เนื่องจากไม่มีลักษณะเป็นกิจการที่มีตราสารทุนหรือตราสารหนี้ที่มีการซื้อขายต่อประชาชน ไม่ว่าจะเป็นตลาดหลักทรัพย์ในประเทศ หรือต่างประเทศ หรือการซื้อขายนอกตลาดหลักทรัพย์ (Over the counter) รวมทั้งตลาดในท้องถิ่นและในภูมิภาค หรือดำเนินธุรกิจหลักในการดูแลสินทรัพย์ของกลุ่มบุคคลภายนอกในวงกว้าง เช่น สถาบันการเงิน บริษัทประกันชีวิต บริษัทประกันวินาศภัย บริษัทหลักทรัพย์ กองทุนรวม ตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้าแห่งประเทศไทย เป็นต้น หรือบริษัทมหาชนตามกฎหมายว่าด้วยบริษัท ดังนั้นผู้ใช้งบการเงินของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะอยู่ในวงจำกัดมีเพียงแต่ผู้ถือหุ้นและผู้บริหารเท่านั้น รวมทั้งความต้องการใช้อำนาจสำหรับธุรกิจในแต่ละขนาดก็มีความแตกต่างกัน (สุภาภรณ์ กุศลสัตย์ และเสาวนีย์ สีขณวัฒน์, 2551; Stainbank, 2008; Maseko, & Manyani, 2011 และ Bunea, et al., 2012)

ดังนั้นสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์จึงได้ออกมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (Thai Financial Reporting Standards for Non-Publicly Accountable Entities: TFRS for NPAEs) เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่เหมาะสมสำหรับกิจการ NPAEs ซึ่งมีผลให้บริษัทจำกัด ห้างหุ้นส่วนจำกัด นิติบุคคลต่างประเทศ กิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากรที่มีหน้าที่จัดทำบัญชีตามพระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ. 2543 ที่เป็นกิจการ NPAEs สามารถจัดทำบัญชีตามมาตรฐานนี้สำหรับการจัดทำงบการเงินตั้งแต่รอบปีบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2554, ออนไลน์)

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์และหน่วยงานต่างๆ เช่น สถาบันการศึกษา ฯลฯ ได้มีการเผยแพร่และให้ความรู้เกี่ยวกับ TFRS for NPAEs ไปในวงกว้าง อย่างไรก็ตามยังไม่มีการศึกษาเปรียบเทียบระดับความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีระหว่าง ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Certified Public Accountants: CPA) ผู้ทำบัญชี และผู้สอบบัญชีภาษีอากร (Tax Auditor: TA) ด้วยเหตุนี้ คณะผู้วิจัยจึงมีความสนใจศึกษาความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกี่ยวกับ TFRS for NPAEs ความแตกต่างของความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกี่ยวกับ TFRS for NPAEs โดยเปรียบเทียบระหว่าง ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้ทำบัญชี และผู้สอบบัญชีภาษีอากร เพื่อเป็นแนวทางในการพัฒนาผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีให้มีความรู้ความเข้าใจใน TFRS for NPAEs ต่อไป โดยเฉพาะในปี 2562 ที่จะมีการประกาศใช้มาตรฐานรายงานทางการเงินดังกล่าว ฉบับปรับปรุงใหม่ต่อไป (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560, ออนไลน์)

วัตถุประสงค์การวิจัย

เพื่อศึกษาความแตกต่างของความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ โดยเปรียบเทียบระหว่าง ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้ทำบัญชี และผู้สอบบัญชีภาษีอากร

ทบทวนวรรณกรรม

ความรู้ความเข้าใจ

ความรู้ความเข้าใจ หมายถึง ความสามารถในการจำและเข้าใจรายละเอียดของข้อมูลที่บุคคลได้สะสมไว้จนสามารถที่จะสื่อความหมาย แปลความ ตีความ และขยายความ (บุญธรรม กิจปรีดาบริสุทธิ์, 2549) ซึ่งในการศึกษานี้คือความสามารถในการจำ เข้าใจ และตีความ ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี เกี่ยวกับประเด็นสำคัญของมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

ก่อนปี พ.ศ. 2554 ประเทศไทยมี TFRSs เพียงชุดเดียวที่ใช้กับ PAEs และ NPAEs โดยสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ ได้กำหนดแนวปฏิบัติทางบัญชีสำหรับ NPAEs โดยการประกาศยกเว้นการบังคับใช้ TFRSs บางฉบับ ซึ่งเป็นวิธีการแก้ปัญหาได้ง่าย แต่ TFRSs ที่มีได้ยกเว้นการบังคับใช้ หลายฉบับยังมีประเด็นปัญหาอุปสรรคในการปฏิบัติ (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2554: ออนไลน์) สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์ (2554: ออนไลน์) จึงได้กำหนด TFRS for NPAEs ขึ้นมาอีกชุดหนึ่ง นอกเหนือจาก TFRS for PAEs ที่อ้างอิงมาจาก IFRSs โดย TFRS for NPAEs ไม่มีการแยกเป็นฉบับ แต่จะมีการแบ่งเป็นบท และในทางปฏิบัติในการจัดทำบัญชีกิจการสามารถใช้ 1) TFRS for NPAEs หรือ 2) Full TFRSs หรือ 3) TFRS for NPAEs บวกกับ Full TFRSs บางฉบับเท่าที่สภาวิชาชีพ อนุญาต เช่น มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 12 ฉบับที่ 19 เป็นต้น และมีประเด็นที่สำคัญดังนี้

1. วัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขตของ TFRS for NPAEs

1.1 ข้อสมมติที่ใช้ในการนำเสนองบการเงินสำหรับ NPAEs ได้แก่ เกณฑ์คงค้าง และการดำเนินงานต่อเนื่อง โดยมีลักษณะเชิงคุณภาพพื้นฐานของงบการเงินสำหรับ NPAEs ได้แก่ ความเชื่อถือได้และเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และมีลักษณะเชิงคุณภาพเสริม คือ เปรียบเทียบกันได้ สามารถยืนยันความถูกต้องได้ ข้อมูลที่มีความทันต่อเวลา และสามารถเข้าใจได้ ความมีสาระสำคัญ หลักความระมัดระวัง

1.2 กรอบแนวคิดในการนำเสนองบการเงินสำหรับ NPAEs ไม่กล่าวถึงแนวคิดเกี่ยวกับการรักษาระดับทุน เนื่องจากมีความยุ่งยากซับซ้อนเกินไปสำหรับ NPAEs และเพื่อลดความจำเป็นในการวัดมูลค่ายุติธรรม

1.3 TFRS for NPAEs ไม่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับการจัดทำงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบกระแสเงินสด การนำเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน (ส่วนงานดำเนินงาน) การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน การเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน อีกทั้ง หากกิจการนำเสนอค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนตามหน้าที่แล้ว ไม่จำเป็นต้องเปิดเผยค่าใช้จ่ายตามลักษณะอีก

2. การรับรู้รายการ การวัดมูลค่า การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลของ TFRS for NPAEs

2.1 ไม่ให้กิจการให้เงินเบิกเกินบัญชีมาหักลบกับรายการเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

2.2 กิจการต้องวัดมูลค่าลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่นภายหลังด้วยมูลค่าที่จะได้รับ โดยกำหนดให้ใช้วิธีการประมาณค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญ 3 วิธี ได้แก่ วิธีอัตราร้อยละของยอดขายเชื่อสุทธิ วิธีอัตราร้อยละของลูกหนี้ที่ค้างชำระ จำแนกตามอายุของลูกหนี้ หรือวิธีพิจารณาจากลูกหนี้แต่ละราย

2.3 กิจการต้องวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แล้วแต่มูลค่าใดจะต่ำกว่า ซึ่งการปรับมูลค่าสินค้าคงเหลือให้ลดลงเท่ากับมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ โดยให้รับรู้เป็นค่าใช้จ่าย โดยแสดงเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนขายในงวดที่ปรับมูลค่าสินค้าให้ลดลง สำหรับผลขาดทุนอื่นที่เกี่ยวข้องต้องบันทึกเป็นค่าใช้จ่าย โดยแสดงเป็นส่วนหนึ่งในค่าใช้จ่ายในการบริหารในงวดที่มีผลขาดทุนเกิดขึ้น

2.4 เงินลงทุนในตราสารหนี้และในตราสารทุนต้องจัดประเภทเป็นเงินลงทุนในหลักทรัพย์ที่อยู่ในความต้องการของตลาดโดยให้วัดค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ผลต่างปรับมูลค่ายุติธรรมให้บันทึกในงบกำไรขาดทุน ส่วนเงินลงทุนในตราสารหนี้และในตราสารทุนที่อยู่ในความต้องการของตลาดที่เป็นเผื่อขายให้วัดด้วยมูลค่ายุติธรรม ผลต่างจากการปรับมูลค่ายุติธรรมให้บันทึกเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนของผู้ขาย ในขณะที่เงินลงทุนในตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด ให้วัดมูลค่าด้วยราคาทุนตัดจำหน่ายหักด้วยค่าเผื่อการลดลงของมูลค่า

2.5 ไม่อนุญาตให้ใช้วิธีการราคาใหม่ สำหรับการวัดมูลค่าที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

2.6 กรณีที่ไม่ทราบอายุแน่นอนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตนให้กิจการทำการตัดจำหน่ายภายในระยะเวลา 10 ปี

2.7 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ต้องวัดมูลค่าเริ่มแรกและวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนภายหลังการรับรู้รายการด้วยวิธีราคาทุนเท่านั้น โดยแสดงในราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการลดลงของมูลค่า (ถ้ามี)

2.8 ต้นทุนการกู้ยืมที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการได้มาของการก่อสร้างหรือการผลิตสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขต้องนำมาเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์นั้น

2.9 กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินด้วยจำนวนประมาณการที่ดีที่สุดของรายจ่ายที่ต้องนำไปจ่ายชำระภาระผูกพันในปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

2.10 กิจการต้องวัดมูลค่าของรายได้โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค่างรับจากจำนวนส่วนลดการค้าและส่วนลดตามปริมาณซื้อที่กิจการกำหนด

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

สุภาภรณ์ กุศลสัตย์ และเสาวนีย์ ลิขฉนวน (2551) ศึกษาการนำมาตราฐานการบัญชีสำหรับธุรกิจขนาดกลางและย่อมมาใช้ในประเทศไทยในมุมมองของผู้สอบบัญชี ผลการศึกษาพบว่ากลุ่มตัวอย่างเห็นด้วยกับการนำมาตราฐานสำหรับ SMEs มาใช้ในประเทศไทย โดยให้เหตุผลว่ามาตรฐานการบัญชีที่ใช้อยู่ในปัจจุบันไม่เหมาะสมกับทุกกิจการ ผู้ซึ่งบการเงินของธุรกิจ SMEs ต่างจากกิจการขนาดใหญ่ ซึ่งความต้องการบการเงินของผู้ซึ่งบการเงินของ SMEs ไม่มากเท่ากิจการขนาดใหญ่ ทำให้การบัญชีของธุรกิจ SMEs ไม่จำเป็นต้องจัดทำตามมาตรฐานการบัญชีฉบับเต็มเหมือนกิจการขนาดใหญ่ และการจัดทำบการเงินตามมาตรฐานขนาดเต็มจะทำให้กิจการ SMEs มีต้นทุนที่ไม่คุ้มค่ากับผลประโยชน์ที่กิจการจะได้รับ เป็นต้น

ปฐมชัย กรเลิศ (2555) ศึกษาความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับ TFRS for NPAs ผลการศึกษาพบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับ TFRS for NPAs อยู่ในระดับปานกลาง อีกทั้งผู้สอบบัญชีภาษีอากรส่วนใหญ่ศึกษาหาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับ TFRS for NPAs ผ่านการอบรมสัมมนาโดยเห็นด้วยว่า TFRS for NPAs ช่วยลดความยุ่งยากด้านการคำนวณกำไรสุทธิทางบัญชีได้และทำให้การจัดทำบัญชีง่ายขึ้น โดยผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีระดับการศึกษาต่างกัน มีความเข้าใจความเข้าใจใน TFRS for NPAs ไม่แตกต่างกัน

อัครวัฒน์ วัชรขานนท์ และศิลปพร ศรีจันทพร (2556) ศึกษาความเห็นของผู้สอบบัญชีที่มีต่อระบบการศึกษาเมื่อ TFRS for NPAs ได้ประกาศ ใช้ ผลการศึกษาพบว่า การประกาศใช้ TFRS for NPAs ไม่ได้เป็นเหตุให้ภาพลักษณ์วิชาชีพ ความน่าเชื่อมั่นในต้นบัญชี ตลอดจนคุณภาพของรายงานทางการเงินลดลง โดยผู้สอบส่วนใหญ่เห็นว่าการเรียนการสอนยังควรที่จะมุ่งเน้นไปที่มาตรฐานรายงานทางการเงินฉบับเต็ม (Full IFRS) เช่นเดิมเพราะจะทำให้ผู้เรียนมีทักษะในการประกอบวิชาชีพที่ดี

นภา จันทรา (2557) ศึกษาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับ TFRS for NPAs ของผู้ทำบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่ ผลการศึกษา พบว่า ผู้ทำบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่ส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจ TFRS for NPAs ในระดับปานกลาง โดยผู้ทำบัญชีที่มีฐานะเป็นพนักงานบัญชี และผู้ปฏิบัติงานกับสำนักงานให้บริการทำบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในเรื่องวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิดและขอบเขตของมาตรฐานรายงานทางการเงินอยู่ในระดับปานกลาง และเรื่องการรับรู้รายการการวัดมูลค่า การนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลอยู่ในระดับน้อย ในขณะที่ผู้รับทำบัญชีอิสระมีความรู้ความเข้าใจในเรื่องวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิดและขอบเขตของมาตรฐานรายงานทางการเงินอยู่ในระดับมาก และเรื่องการรับรู้รายการ การวัดมูลค่า การนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลอยู่ในระดับปานกลาง และพบว่าผู้ทำบัญชีที่มีระดับการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรีมีค่าเฉลี่ยของความรู้ความเข้าใจสูงกว่าผู้ทำบัญชีที่มีการศึกษาระดับปริญญาตรี

Uyar, & Güngörmüş (2013) ศึกษาความรู้ความเข้าใจและการรับรู้ของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในประเทศตุรกีเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับธุรกิจขนาดกลางและเล็ก (IFRS for SMEs) ผลการศึกษาพบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพส่วนใหญ่ (ร้อยละ 52) มีความรู้ในมาตรฐานรายงานทางการเงินในระดับน้อย ในขณะที่ร้อยละ 14 ของผู้ประกอบวิชาชีพมีความรู้ในระดับดีและดีมาก และส่วนใหญ่ได้รับข้อมูลข่าวสารของมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับธุรกิจขนาดกลางและเล็กจากเว็บไซต์ของสมาคมผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (Chambers of certified public accountants)

Kilç, Uyar, & Ataman (2014) ศึกษาถึงการรับรู้และความพร้อมของผู้ประกอบวิชาชีพที่มีต่อมาตรฐานรายงานทางการเงินในประเทศตุรกี ผลการศึกษาพบว่าผู้ประกอบวิชาชีพส่วนใหญ่ทราบว่าจะมีการนำ IFRS for SMEs มาใช้ในประเทศตุรกี และผู้ประกอบวิชาชีพส่วนใหญ่ (ร้อยละ 50) ประเมินว่าตนเองมีความรู้ใน IFRS for SMEs ในระดับปานกลาง และต้องการเข้ารับการอบรมในมาตรฐานดังกล่าว ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยกับการนำ IFRS for SMEs มาใช้ เพราะจะทำให้รายงานทางการเงินเปรียบเทียบกันได้ มีความน่าเชื่อถือ โปร่งใส และเข้าใจได้ แต่อุปสรรคของการนำ IFRS for SMEs มาใช้ คือต้นทุนการอบรมและต้นทุนอื่นๆ

ทั้งนี้จากการทบทวนวรรณกรรม พบว่าการศึกษาในอดีตจะเป็นการศึกษาทัศนคติและความคิดเห็นของนักบัญชี ผู้สอบบัญชี ผู้สอนวิชาชีพ ผู้ประกอบการ และผู้ที่เกี่ยวข้องกับบัญชี ที่มีต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับ

กิจการขนาดกลางและย่อม (สุภาภรณ์ กุศลสัตย์ และเสาวนีย์ ลิขณวัฒน์, 2551; อัครวัฒน์ รวีรัชชานนท์ และศิลปพร ศรีจันทร์เพชร, 2556; Kilç, Uyar, & Güngörmüş, 2014; Uyar, & Güngörmüş, 2013) และพบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีส่วนใหญ่เห็นด้วยกับการมีมาตรฐานการบัญชีเฉพาะสำหรับกิจการขนาดกลางและย่อมในประเทศไทย (สุภาภรณ์ กุศลสัตย์ และเสาวนีย์ ลิขณวัฒน์, 2551) และมีบางส่วนที่เป็นการศึกษาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับ TFRS for NPAs ของผู้ทำบัญชี (นภา จันทรา, 2557) ผู้สอบบัญชีภาษีอากร (ปฐมชัย กรเลิศ, 2555) โดยนภา จันทรา (2557) พบว่า ผู้ทำบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่ส่วนใหญ่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับ TFRS for NPAs อยู่ในระดับปานกลาง เช่นเดียวกับปฐมชัย กรเลิศ (2555) ที่พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับ TFRS for NPAs อยู่ในระดับปานกลาง นอกจากนี้ยังพบว่า ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินของผู้ประกอบวิชาชีพแต่ละประเภทมีความแตกต่างกัน (นภา จันทรา, 2557) แต่ยังไม่มีการศึกษาเปรียบเทียบระดับความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีระหว่างผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และผู้สอบบัญชีภาษีอากร เกี่ยวกับ TFRS for NPAs การศึกษานี้จึงกำหนดสมมติฐานดังนี้

ความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่เป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้ทำบัญชี และผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ แตกต่างกัน

วิธีดำเนินการวิจัย

ประชากรและตัวอย่าง

ประชากร (Population) ในการศึกษาครั้งนี้คือ ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้ทำบัญชี และผู้สอบบัญชีภาษีอากรในประเทศไทยซึ่งไม่ทราบจำนวนที่แน่นอน เนื่องจากมีเพียงข้อมูลจำนวนผู้ทำบัญชี และผู้สอบบัญชีภาษีอากร ที่ได้รับการเปิดเผย แต่ข้อมูลเกี่ยวกับผู้สอบบัญชีรับอนุญาต จะมีเพียงข้อมูลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตที่ยินยอมให้ทางสภาวิชาชีพบัญชี เปิดเผยข้อมูลเท่านั้น (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2558) จึงทำให้ไม่ทราบจำนวนผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่แท้จริงทั้งหมดของประเทศ การศึกษานี้จึงได้กำหนดขนาดตัวอย่างในกรณีที่ไม่ทราบขนาดตัวอย่างขั้นต่ำที่จำนวน 385 ราย (Black, 2011) และเพื่อให้การศึกษานี้มีความน่าเชื่อถือมากขึ้น การศึกษานี้ได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้ประกอบวิชาชีพจำนวน 628 ราย โดยใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) ตามวิธีการสุ่มตามความสะดวก (Convenience sampling) ซึ่งผู้วิจัยได้ดำเนินการเก็บแบบสอบถามระหว่างเดือน ธันวาคม 2558 – กุมภาพันธ์ 2559

เครื่องมือในการวิจัย

เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษานี้คือ แบบสอบถาม (Questionnaire) เป็นลักษณะปลายปิด แบ่งเป็น 3 ส่วน ได้แก่ ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของผู้ตอบแบบสอบถาม เช่น เพศ ภูมิภาคที่อาศัยอยู่ ที่เป็นมาตรวัดแบบนามบัญญัติ (Nominal scale) และอายุ วุฒิการศึกษาสูงสุดทางการบัญชี ประสบการณ์การทำงาน ที่เป็นมาตรวัดแบบอันดับ (Ordinal scale) ซึ่งคำถามเป็นแบบให้เลือกตอบ (Check list)

ส่วนที่ 2 ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับ TFRS for NPAs เป็นคำถามแบบให้เลือกตอบ (Check list) คือ ถูก ผิด ไม่แน่ใจ โดยแบ่งคำถามเป็น วัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขตของ TFRS for NPAs และ การรับรู้รายการการวัดมูลค่า การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลตาม TFRS for NPAs ซึ่งเป็นมาตรวัดแบบอันตรภาค (Interval scale)

ส่วนที่ 3 ความคิดเห็นเกี่ยวกับ TFRS for NPAs เป็นคำถามแบบลิเคิร์ต (Likert scale) โดยแต่ละข้อแบ่งเป็น 5 ระดับ โดยระดับ 1 เท่ากับ เห็นด้วยน้อยที่สุด ถึงระดับ 5 เท่ากับ เห็นด้วยมากที่สุด และเป็นมาตรวัดแบบอันตรภาค (Interval scale)

การวิเคราะห์ข้อมูล

ข้อมูลจากแบบสอบถามในส่วนที่ 2 ถูกนำมาวิเคราะห์โดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive statistics) เพื่ออธิบายระดับความรู้ความเข้าใจ ประกอบด้วย ความถี่ (จำนวน) และร้อยละ โดยกำหนดเกณฑ์การให้คะแนนในแต่ละข้อดังนี้

ตอบถูก	ให้คะแนนน้ำหนักเป็น 1
ตอบผิดและตอบไม่แน่ใจ	ให้คะแนนน้ำหนักเป็น 0

จากนั้นนำคะแนนที่ตอบถูกมาเทียบเป็นร้อยละ เพื่อประเมินค่าระดับความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในภาพรวมว่าอยู่ในระดับใด ซึ่งเป็นมาตรวัดแบบอันตรภาค (Interval scale) (บุญธรรม กิจปรีดาภิรุทธิ์, 2549) ดังนี้

วารสารบริหารธุรกิจศรีนครินทรวิโรฒ ปีที่ 9 ฉบับที่ 1 มกราคม – มิถุนายน 2561

ระดับคะแนน 80.00 - 100.00	เป็นค่าระดับความรู้ความเข้าใจมากที่สุด
ระดับคะแนน 70.00 - 79.99	เป็นค่าระดับความรู้ความเข้าใจมาก
ระดับคะแนน 60.00 - 69.99	เป็นค่าระดับความรู้ความเข้าใจปานกลาง
ระดับคะแนน 50.00 - 59.99	เป็นค่าระดับความรู้ความเข้าใจน้อย
ระดับคะแนน 0.00 - 49.99	เป็นค่าระดับความรู้ความเข้าใจน้อยที่สุด

สำหรับการวิเคราะห์ความแตกต่างของความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีแต่ละประเภท (ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต ผู้สอบบัญชีภาษีอากร และผู้ทำบัญชี) เกี่ยวกับ TFRS for NPAs ใช้การวิเคราะห์ความแปรปรวนของค่าเฉลี่ยของคะแนนดิบที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีแต่ละประเภทตอบถูก โดยเปรียบเทียบระหว่างผู้ทำบัญชี ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และผู้สอบบัญชีภาษีอากร โดยการทดสอบด้วยค่า F-test ณ ระดับนัยสำคัญ 0.05

ข้อมูลจากแบบสอบถามในส่วนที่ 3 นำมาวิเคราะห์โดยใช้ค่าเฉลี่ย และกำหนดช่วงค่าเฉลี่ยในการวิเคราะห์ผลดังนี้

ค่าเฉลี่ยระดับคะแนน 4.50 – 5.00	หมายถึง เห็นด้วยในระดับมากที่สุด
ค่าเฉลี่ยระดับคะแนน 3.50 – 4.49	หมายถึง เห็นด้วยในระดับมาก
ค่าเฉลี่ยระดับคะแนน 2.50 – 3.49	หมายถึง เห็นด้วยในระดับปานกลาง
ค่าเฉลี่ยระดับคะแนน 1.50 - 2.49	หมายถึง เห็นด้วยในระดับน้อย
ค่าเฉลี่ยระดับคะแนน 1.00 – 1.49	หมายถึง เห็นด้วยในระดับน้อยที่สุด

ผลการวิจัย

ผลการศึกษาจากผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่ได้ขึ้นทะเบียนกับกรมพัฒนาธุรกิจการค้าเป็นผู้ทำบัญชี 417 ราย ผู้สอบบัญชีภาษีอากร 16 ราย และผู้สอบบัญชีรับอนุญาต 195 ราย สามารถแสดงได้ดังตารางที่ 1

ตารางที่ 1 แสดงจำนวนและร้อยละของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี จำแนกตามภูมิภาคที่อาศัยอยู่ และประเภทของการประกอบวิชาชีพที่ใช้เวลาในการปฏิบัติงานเป็นส่วนใหญ่

ประเภทของวิชาชีพ* ภูมิภาคที่อาศัยอยู่	ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (N=195)		ผู้ทำบัญชี (N=417)		ผู้สอบบัญชีภาษีอากร (N=16)		รวม (N=628)	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1.ภาคเหนือ	23	11.80	208	49.88	7	43.75	238	37.90
2. ภาคกลาง	163	83.59	115	27.58	3	18.75	281	44.75
3. ภาคตะวันออก	-	-	20	4.79	-	-	20	3.18
4. ภาคตะวันตก	-	-	12	2.88	-	-	12	1.91
5.ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ	1	0.51	8	1.92	3	18.75	12	1.91
6. ภาคใต้	8	4.10	54	12.95	3	18.75	65	10.35

หมายเหตุ *ประเภทของวิชาชีพ หมายถึง ประเภทของวิชาชีพบัญชีที่ผู้ตอบแบบสอบถามใช้เวลาในการปฏิบัติงานเป็นส่วนใหญ่

ผลการศึกษากลุ่มตัวอย่างจากตารางที่ 1 พบว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีส่วนใหญ่อาศัยอยู่ในภาคกลางมากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 44.75 รองลงมาคือ ภาคเหนือคิดเป็นร้อยละ 37.90 และภาคใต้คิดเป็นร้อยละ 10.35 ตามลำดับ

ตารางที่ 2 แสดงจำนวนและร้อยละของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี จำแนกตามประสบการณ์ในการปฏิบัติงานวิชาชีพบัญชี และประเภทของการประกอบวิชาชีพที่ใช้เวลาในการปฏิบัติงานเป็นส่วนใหญ่

ประสบการณ์ ในการปฏิบัติงาน วิชาชีพบัญชี	ผู้สอบบัญชีรับ อนุญาต (N=195)		ผู้ทำบัญชี (N=417)		ผู้สอบบัญชีภาษี อากร (N=16)		รวม (N=628)	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. 1-5 ปี	123	63.08	195	46.76	7	43.75	325	51.75
2. 6-10 ปี	40	20.51	93	22.30	4	25.00	137	21.81
3. 11-15 ปี	16	8.20	63	15.11	5	31.25	84	13.38
4. 16-20 ปี	7	3.59	35	8.39	-	-	42	6.69
5. มากกว่า 20 ปี	9	4.62	31	7.43	-	-	40	6.37

หมายเหตุ *ประเภทของวิชาชีพ หมายถึง ประเภทของวิชาชีพบัญชีที่ผู้ตอบแบบสอบถามใช้เวลาในการปฏิบัติงานเป็นส่วนใหญ่

ผลการศึกษากลุ่มตัวอย่างจากตารางที่ 2 พบว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีส่วนใหญ่เป็นผู้มีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานในวิชาชีพบัญชี 1-5 ปี มากที่สุด คิดเป็นร้อยละ 51.75 รองลงมา มีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานในวิชาชีพบัญชี 5-10 ปี คิดเป็นร้อยละ 21.81 และมีประสบการณ์ในการปฏิบัติงานในวิชาชีพบัญชี 11-15 ปี คิดเป็นร้อยละ 13.38 ตามลำดับ

ตารางที่ 3 แสดงจำนวนและร้อยละของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี จำแนกตามตามวิธีการศึกษาหาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ

การใช้มาตรฐาน การรายงานทาง การเงินในประเทศไทย	ผู้สอบบัญชีรับ อนุญาต (N=195)		ผู้ทำบัญชี (N=417)		ผู้สอบบัญชีภาษี อากร (N=16)		รวม (N=628)	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. อบรมสัมมนา	118	60.51	256	61.39	12	75.00	386	61.46
2. ศึกษาข้อมูลผ่านทางเว็บไซต์	101	51.79	179	42.93	8	50.00	288	45.86
3. วารสาร/หนังสือวิชาชีพบัญชี	76	38.97	190	45.56	9	56.25	275	43.79
4. อื่นๆ **	12	6.15	8	1.92	-	-	20	3.18

หมายเหตุ ผู้ตอบแบบสอบถามตอบได้มากกว่า 1 คำตอบ

*ประเภทของวิชาชีพ หมายถึง ประเภทของวิชาชีพบัญชีที่ผู้ตอบแบบสอบถามใช้เวลาในการปฏิบัติงานเป็นส่วนใหญ่

** อื่น ๆ รวม 20 ราย ประกอบด้วย 1) ศึกษาต่อในสถาบันการศึกษาและ/หรือทราบจากอาจารย์ผู้สอนจำนวน 6 ราย 2) สืบและฐานข้อมูลของบริษัท/หน่วยงานที่ปฏิบัติงานจำนวน 5 ราย 3) ทราบหรือสอบถามเพื่อนๆ ที่อยู่วิชาชีพเดียวกัน 3 ราย 4) ไม่ระบุในแบบสอบถาม 6 ราย

ผลการศึกษากลุ่มตัวอย่างจากตารางที่ 3 พบว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีส่วนใหญ่มีวิธีการศึกษาหาความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับ TFRS for NPAs ผ่านช่องทางการอบรมสัมมนา คิดเป็นร้อยละ 61.46 รองลงมา คือ ศึกษาข้อมูลผ่านทางเว็บไซต์ คิดเป็นร้อยละ 45.86 และวารสาร/หนังสือเกี่ยวกับวิชาชีพบัญชี คิดเป็นร้อยละ 43.79

ตารางที่ 4 แสดงค่าเฉลี่ยระดับความคิดเห็นที่มีต่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสีย
สาธารณะ จำแนกตามประเภทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ความคิดเห็นเกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	ประเภทของวิชาชีพบัญชี			รวม (N=628)
	ผู้สอบบัญชี รับอนุญาต (N=195)	ผู้ทำบัญชี (N=417)	ผู้สอบบัญชี ภาษีอากร (N=16)	
	คะแนน เฉลี่ย (แปลผล)	คะแนน เฉลี่ย (แปลผล)	คะแนนเฉลี่ย (แปลผล)	
1. ทำให้ต้องเสียเวลาในการปรับปรุงการเงินให้เป็นไปตาม TFRS for PAEs เพื่อให้สามารถนำไปเปรียบเทียบกับ บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ได้	3.38 (ปานกลาง)	3.32 (ปานกลาง)	3.50 (มาก)	3.35 (ปานกลาง)
2. ทำให้เสียค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมพัฒนา	3.17 (ปานกลาง)	3.24 (ปานกลาง)	3.31 (ปานกลาง)	3.22 (ปานกลาง)
3. ทำให้เสียค่าใช้จ่ายในการปรับเปลี่ยนระบบการทำงานใหม่ เช่น การตรวจสอบ การลงรายการบัญชี เป็นต้น เพื่อให้ สอดคล้องกับ TFRS for NPAEs	3.11 (ปานกลาง)	3.25 (ปานกลาง)	3.63 (มาก)	3.22 (ปานกลาง)
4. ทำให้ตัวเลขที่อยู่ในงบการเงินมีคุณภาพลดลง	2.37 (น้อย)	2.73 (ปานกลาง)	2.75 (ปานกลาง)	2.62 (ปานกลาง)
5. ทำให้ความสมบูรณ์ครบถ้วนของข้อมูลในงบการเงินลดลง	2.49 (น้อย)	2.75 (ปานกลาง)	2.88 (ปานกลาง)	2.67 (ปานกลาง)
6. ทำให้งบการเงินระหว่างกิจการไม่สามารถเปรียบเทียบ ระหว่างกิจการกันได้	2.68 (ปานกลาง)	2.85 (ปานกลาง)	2.81 (ปานกลาง)	2.80 (ปานกลาง)
7. ทำให้ความน่าเชื่อถือของข้อมูลในงบการเงินลดลง	2.23 (น้อย)	2.67 (ปานกลาง)	2.88 (ปานกลาง)	2.54 (ปานกลาง)
8. ทำให้ลดต้นทุนในการจัดทำรายงานทางการเงิน	3.04 (ปานกลาง)	3.14 (ปานกลาง)	3.19 (ปานกลาง)	3.11 (ปานกลาง)
9. ทำให้สามารถจัดทำงบการเงินได้รวดเร็วขึ้น	3.24 (ปานกลาง)	3.21 (ปานกลาง)	3.13 (ปานกลาง)	3.22 (ปานกลาง)
10. เกณฑ์ในการแบ่งประเภทกิจการ PAEs และ NPAEs มี ความชัดเจนและเหมาะสม	3.47 (ปานกลาง)	3.44 (ปานกลาง)	3.44 (ปานกลาง)	3.45 (ปานกลาง)
11. TFRS for NPAEs เป็นมาตรฐานที่มีเนื้อหาเข้าใจง่ายกว่า TFRS for PAEs	3.52 (มาก)	3.57 (มาก)	3.63 (มาก)	3.55 (มาก)
12. รายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นตาม TFRS for NPAEs ทำให้ ผู้บริหารสามารถจัดสรรทรัพยากรขององค์กรได้ดีขึ้น	3.37 (ปานกลาง)	3.44 (ปานกลาง)	3.56 (มาก)	3.43 (ปานกลาง)
13. ทำให้ผู้บริหารสามารถนำเสนอรายงานทางการเงินตาม TFRS for NPAEs เพื่อเข้าถึงแหล่งเงินทุนได้ง่ายขึ้น	3.38 (ปานกลาง)	3.41 (ปานกลาง)	3.38 (ปานกลาง)	3.40 (ปานกลาง)
14. รายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นตาม TFRS for NPAEs นั้น สามารถช่วยลดต้นทุนของเงินทุนของธุรกิจได้	3.34 (ปานกลาง)	3.32 (ปานกลาง)	3.31 (ปานกลาง)	3.33 (ปานกลาง)
คะแนนเฉลี่ยรวม (แปลผล)	3.06 (ปานกลาง)	3.16 (ปานกลาง)	3.24 (ปานกลาง)	3.14 (ปานกลาง)

ผลการศึกษาจากผู้ตอบแบบสอบถามจากตารางที่ 4 พบว่าเมื่อเรียงลำดับค่าเฉลี่ยความคิดเห็นสูงสุด 3 ลำดับแรก พบว่า
ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเห็นว่า TFRS for NPAEs เป็นมาตรฐานที่มีเนื้อหาเข้าใจง่ายกว่า TFRS for PAEs ในระดับมาก
(ค่าเฉลี่ย 3.55) รองลงมา คือ เกณฑ์ในการแบ่งประเภทกิจการ PAEs และ NPAEs มีความชัดเจนและเหมาะสมในระดับ
ปานกลาง (ค่าเฉลี่ย 3.45) และรายงานทางการเงินที่จัดทำขึ้นตาม TFRS for NPAEs ทำให้ผู้บริหารสามารถจัดสรร
ทรัพยากรขององค์กรได้ดีขึ้น (ค่าเฉลี่ย 3.43)

ตารางที่ 5 แสดงค่าเฉลี่ยของคะแนนระดับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามประเภทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	ประเภทของวิชาชีพบัญชี			รวม (N=628)	F-test (Sig.)
	ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (N=195)	ผู้ทำบัญชี (N=417)	ผู้สอบบัญชีภาษีอากร (N=16)		
	คะแนนเฉลี่ย (แปลผล)	คะแนนเฉลี่ย (แปลผล)	คะแนนเฉลี่ย (แปลผล)		
วัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขต TFRSs for NPAE	49.33 (น้อยที่สุด)	36.64 (น้อยที่สุด)	43.75 (น้อยที่สุด)	40.76 (น้อยที่สุด)	23.902** (0.000)
การรับรู้รายการ การวัดมูลค่า การนำเสนอ และเปิดเผยข้อมูลของ TFRS for NPAEs	46.72 (น้อยที่สุด)	34.80 (น้อยที่สุด)	44.69 (น้อยที่สุด)	38.75 (น้อยที่สุด)	28.418** (0.000)
รวม	47.59 (น้อยที่สุด)	35.41 (น้อยที่สุด)	44.38 (น้อยที่สุด)	39.42 (น้อยที่สุด)	32.304** (0.000)

หมายเหตุ **มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับ 0.05 (p-value)

ผลการศึกษากลุ่มตัวอย่างจากตารางที่ 5 พบว่าเมื่อพิจารณาค่าเฉลี่ยในภาพรวมของระดับความรู้ความเข้าใจใน TFRS for NPAEs ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีแต่ละประเภทต่างมีความรู้ความเข้าใจในระดับน้อยที่สุด และเมื่อเปรียบเทียบระดับความรู้ความเข้าใจใน TFRS for NPAEs พบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทั้ง 3 กลุ่ม มีระดับความรู้ความเข้าใจใน TFRS for NPAEs โดยรวมแตกต่างกันอย่างน้อย 1 คู่อ้างอิงมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ทั้งในประเด็นวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขตของ TFRS for NPAEs และประเด็นการรับรู้รายการ การวัดมูลค่า การนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลของ TFRS for NPAEs

ตารางที่ 6 แสดงความแตกต่างค่าเฉลี่ยของระดับความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามประเภทของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ประเด็นมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	ประเภทของวิชาชีพบัญชี	ประเภทของวิชาชีพบัญชี	Mean Difference	Sig.
วัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขต TFRS for NPAEs	ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	ผู้สอบบัญชีภาษีอากร	5.58	0.421
		ผู้ทำบัญชี	12.69**	0.000
	ผู้สอบบัญชีภาษีอากร	ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	-5.58	0.421
		ผู้ทำบัญชี	7.11	0.207
	ผู้ทำบัญชี	ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	-12.69**	0.000
		ผู้สอบบัญชีภาษีอากร	-7.11	0.207
การรับรู้รายการ การวัดมูลค่า การนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลของ TFRS for NPAEs	ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	ผู้สอบบัญชีภาษีอากร	2.03	0.966
		ผู้ทำบัญชี	11.92**	0.000
	ผู้สอบบัญชีภาษีอากร	ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	-2.03	0.966
		ผู้ทำบัญชี	9.89	0.152
	ผู้ทำบัญชี	ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	-11.92**	0.000
		ผู้สอบบัญชีภาษีอากร	-9.89	0.152
	ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	ผู้สอบบัญชีภาษีอากร	3.21	0.808
		ผู้ทำบัญชี	12.18**	0.000
	ผู้สอบบัญชีภาษีอากร	ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	-3.21	0.808
		ผู้ทำบัญชี	8.96*	0.094
	ผู้ทำบัญชี	ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต	-12.18**	0.000
		ผู้สอบบัญชีภาษีอากร	-8.96*	0.094

หมายเหตุ **มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับ 0.05 (p-value)

*มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับ 0.10 (p-value)

ผลการศึกษากลุ่มตัวอย่างจากตารางที่ 6 พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาตมีค่าเฉลี่ยของความรู้ความเข้าใจใน TFRS for NPAEs โดยรวม ในประเด็นวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขตของ TFRS for NPAEs และประเด็นการรับรู้รายการ การวัดมูลค่า การนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลของ TFRS for NPAEs มากกว่าผู้ทำบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 แต่ไม่แตกต่างกับผู้สอบบัญชีภาษีอากรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ที่ระดับ 0.05 ส่วนผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีค่าเฉลี่ยของความรู้ความเข้าใจใน TFRS for NPAEs โดยรวมมากกว่าผู้ทำบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.10 ตารางที่ 7 แสดงค่าเฉลี่ยของคะแนนระดับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับการเงินสำหรับกิจการที่ ไม่มี ส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามภูมิภาคของผู้ประกอบวิชาชีพอาศัยอยู่

ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐาน รายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่ มีส่วนได้เสียสาธารณะ	ภูมิภาคที่ผู้ประกอบวิชาชีพอาศัยอยู่				รวม (N=628)	F-test (Sig.)
	ภาคเหนือ (N=238)	ภาคกลาง (N=281)	ภาคใต้ (N=65)	ภาคอื่น ๆ* (N=44)		
	คะแนนเฉลี่ย (แปลผล)	คะแนน เฉลี่ย (แปลผล)	คะแนน เฉลี่ย (แปลผล)	คะแนน เฉลี่ย (แปลผล)	คะแนน เฉลี่ย (แปลผล)	
1. วัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และ ขอบเขต TFRSs for NPAE	38.82 (น้อยที่สุด)	47.79 (น้อยที่สุด)	26.31 (น้อยที่สุด)	27.73 (น้อยที่สุด)	40.76 (น้อยที่สุด)	27.883** (0.000)
2. การรับรู้รายการ การวัดมูลค่า การ นำเสนอและเปิดเผยข้อมูลของ TFRS for NPAEs	37.46 (น้อยที่สุด)	43.92 (น้อยที่สุด)	26.08 (น้อยที่สุด)	31.48 (น้อยที่สุด)	38.75 (น้อยที่สุด)	20.190** (0.000)
รวม	37.91 (น้อยที่สุด)	45.21 (น้อยที่สุด)	26.15 (น้อยที่สุด)	30.23 (น้อยที่สุด)	39.42 (น้อยที่สุด)	27.560** (0.000)

หมายเหตุ * อื่นๆ ประกอบด้วย ภาคตะวันตก ภาคตะวันออก และภาคตะวันออกเฉียงเหนือ

**มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับ 0.05 (p-value)

ผลการศึกษากลุ่มตัวอย่างจากตารางที่ 7 พบว่าเมื่อพิจารณาค่าเฉลี่ยในภาพรวมของระดับความรู้ความเข้าใจใน TFRS for NPAEs ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่อาศัยอยู่ในแต่ละภูมิภาคต่างมีความรู้ความเข้าใจในระดับน้อยที่สุด และเมื่อเปรียบเทียบระดับความรู้ความเข้าใจใน TFRS for NPAEs จำแนกตามภูมิภาคที่อาศัยอยู่พบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทั้ง 4 กลุ่ม มีระดับความรู้ความเข้าใจใน TFRS for NPAEs โดยรวมแตกต่างกันอย่างน้อย 1 คู่อ้างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 รวมถึงประเด็นวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขตของ TFRS for NPAEs และประเด็นการรับรู้รายการ การวัดมูลค่า การนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลของ TFRS for NPAEs

ตารางที่ 8 แสดงความแตกต่างค่าเฉลี่ยของระดับความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามภูมิภาคของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาศัยอยู่

ประเด็น TFRS for NPAEs	ภูมิภาคที่ ผู้ประกอบวิชาชีพอาศัยอยู่	ภูมิภาคที่ผู้ประกอบวิชาชีพ อาศัยอยู่	Mean Difference	Sig.
วัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และ ขอบเขต TFRS for NPAEs	ภาคเหนือ	ภาคกลาง	-8.97	0.000**
		ภาคใต้	12.52	0.000**
		ภาคอื่นๆ	11.10	0.000**
	ภาคกลาง	ภาคเหนือ	8.97	0.000**
		ภาคใต้	21.49	0.000**
		ภาคอื่นๆ	20.07	0.000**
	ภาคใต้	ภาคเหนือ	-12.52	0.000**
		ภาคกลาง	-21.49	0.000**
		ภาคอื่นๆ	-1.42	0.996
	ภาคอื่นๆ	ภาคเหนือ	-11.10	0.000**
		ภาคกลาง	-20.07	0.000**
		ภาคใต้	1.42	0.996

ตารางที่ 8 (ต่อ)

ประเด็น TFRS for NPAEs	ภูมิภาคที่ผู้ประกอบวิชาชีพอาศัยอยู่	ภูมิภาคที่ผู้ประกอบวิชาชีพอาศัยอยู่	Mean Difference	Sig.
การรับรู้รายการ การวัดมูลค่า การนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลของ TFRS for NPAEs	ภาคเหนือ	ภาคกลาง	-6.46	0.001**
		ภาคใต้	11.38	0.000**
		ภาคอื่นๆ	5.98	0.084*
	ภาคกลาง	ภาคเหนือ	6.46	0.001**
		ภาคใต้	17.84	0.000**
		ภาคอื่นๆ	12.44	0.000**
	ภาคใต้	ภาคเหนือ	-11.38	0.000**
		ภาคกลาง	-17.84	0.000**
		ภาคอื่นๆ	-5.40	0.214
	ภาคอื่นๆ	ภาคเหนือ	-5.98	0.084*
		ภาคกลาง	-12.44	0.000**
		ภาคใต้	5.40	0.214
รวม	ภาคเหนือ	ภาคกลาง	-7.29	0.000**
		ภาคใต้	11.76	0.000**
		ภาคอื่นๆ	7.69	0.004**
	ภาคกลาง	ภาคเหนือ	7.29	0.000**
		ภาคใต้	19.05	0.000**
		ภาคอื่นๆ	14.98	0.000**
	ภาคใต้	ภาคเหนือ	-11.76	0.000**
		ภาคกลาง	-19.05	0.000**
		ภาคอื่นๆ	-4.07	0.390
	ภาคอื่นๆ	ภาคเหนือ	-7.69	0.004**
		ภาคกลาง	-14.98	0.000**
		ภาคใต้	4.073	0.390

หมายเหตุ *มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับ 0.10 (p-value)

**มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับ 0.05 (p-value)

ผลการศึกษากลุ่มตัวอย่างจากตารางที่ 8 พบว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่อาศัยอยู่ในภาคกลางมีค่าเฉลี่ยของความรู้ความเข้าใจใน TFRS for NPAEs โดยรวม ในประเด็นวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขตของ TFRS for NPAEs และประเด็นการรับรู้รายการ การวัดมูลค่า การนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลของ TFRS for NPAEs มากกว่าผู้ประกอบวิชาชีพที่อาศัยอยู่ในภูมิภาคอื่น ได้แก่ ภาคเหนือ ภาคใต้ และอื่นๆ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ตารางที่ 9 แสดงค่าเฉลี่ยของคะแนนระดับความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามวุฒิการศึกษา

ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ		วุฒิการศึกษา			รวม (N=628)	F-test (Sig.)
		ต่ำกว่าปริญญาตรี (N=32)	ปริญญาตรี (N=498)	ปริญญาโท (N=98)		
		คะแนนเฉลี่ย (แปลผล)	คะแนนเฉลี่ย (แปลผล)	คะแนนเฉลี่ย (แปลผล)	คะแนนเฉลี่ย (แปลผล)	
1.	วัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขต TFRSs for NPAE	28.13 (น้อยที่สุด)	39.26 (น้อยที่สุด)	52.55 (น้อย)	40.76 (น้อยที่สุด)	21.899** (0.000)
2.	การรับรู้รายการ การวัดมูลค่า การนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลของ TFRS for NPAEs	28.13 (น้อยที่สุด)	37.08 (น้อยที่สุด)	50.71 (น้อย)	38.75 (น้อยที่สุด)	27.733** (0.000)
รวม		28.13 (น้อยที่สุด)	37.80 (น้อยที่สุด)	51.33 (น้อย)	39.42 (น้อยที่สุด)	30.835** (0.000)

หมายเหตุ **มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับ 0.05 (p-value)

ผลการศึกษากลุ่มตัวอย่างจากตารางที่ 9 พบว่าเมื่อพิจารณาค่าเฉลี่ยในภาพรวมของระดับความรู้ความเข้าใจใน TFRS for NPAEs ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่มีวุฒิการศึกษาต่ำกว่าปริญญาตรี และปริญญาตรี มีความรู้ความเข้าใจในระดับน้อยที่สุด และผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีที่มีวุฒิการศึกษาปริญญาโทมีความรู้ความเข้าใจในระดับน้อย เมื่อเปรียบเทียบระดับความรู้ความเข้าใจใน TFRS for NPAEs จำแนกตามวุฒิการศึกษาสูงสุดด้านบัญชี พบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีทั้ง 3 กลุ่ม มีระดับความรู้ความเข้าใจใน TFRS for NPAEs โดยรวมแตกต่างกันอย่างน้อย 1 คู่อ้างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 รวมถึงประเด็นวัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขตของ TFRS for NPAEs และประเด็นการรับรู้รายการ การวัดมูลค่า การนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลของ TFRS for NPAEs

ตารางที่ 10 แสดงความแตกต่างค่าเฉลี่ยของคะแนนจากการวัดมาตรฐานระดับความรู้ความเข้าใจในรายงานทางการเงิน สำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ จำแนกตามวุฒิการศึกษาสูงสุดด้านบัญชีของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี

ประเด็นมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ	วุฒิการศึกษาสูงสุดด้านบัญชี	วุฒิการศึกษาสูงสุดด้านบัญชี	Mean Difference	Sig.
วัตถุประสงค์ กรอบแนวคิด และขอบเขต TFRSs for NPAE	ต่ำกว่าปริญญาตรี	ปริญญาตรี	-11.13**	0.001
		ปริญญาโท	-24.43**	0.000
	ปริญญาตรี	ต่ำกว่าปริญญาตรี	11.13**	0.001
		ปริญญาโท	-13.29**	0.000
	ปริญญาโท	ต่ำกว่าปริญญาตรี	24.43**	0.000
		ปริญญาตรี	13.29**	0.000
การรับรู้รายการ การวัดมูลค่า การนำเสนอและเปิดเผยข้อมูลของ TFRS for NPAEs	ต่ำกว่าปริญญาตรี	ปริญญาตรี	-8.95**	0.018
		ปริญญาโท	-22.59**	0.000
	ปริญญาตรี	ต่ำกว่าปริญญาตรี	8.95**	0.018
		ปริญญาโท	-13.64**	0.000
	ปริญญาโท	ต่ำกว่าปริญญาตรี	22.59**	0.000
		ปริญญาตรี	13.64**	0.000
รวม	ต่ำกว่าปริญญาตรี	ปริญญาตรี	-9.68**	0.004
		ปริญญาโท	-23.20**	0.000
	ปริญญาตรี	ต่ำกว่าปริญญาตรี	9.68**	0.004
		ปริญญาโท	-13.52**	0.000
	ปริญญาโท	ต่ำกว่าปริญญาตรี	23.20**	0.000
		ปริญญาตรี	13.52**	0.000

หมายเหตุ **มีความแตกต่างกันอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ ณ ระดับ 0.05 (p-value)

ผลการศึกษากลุ่มตัวอย่างจากตารางที่ 10 พบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพที่มีวุฒิการศึกษาด้านบัญชีในระดับต่ำกว่าปริญญาตรีมีค่าเฉลี่ยของคะแนนใน TFRS for NPAEs โดยรวมน้อยกว่าผู้ที่มีวุฒิการศึกษาด้านบัญชีในระดับปริญญาตรีและปริญญาโทอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และผู้ประกอบวิชาชีพที่มีวุฒิการศึกษาด้านบัญชีในระดับปริญญาตรีมีค่าเฉลี่ยของคะแนนใน TFRS for NPAEs โดยรวมน้อยกว่าผู้ที่มีวุฒิการศึกษาด้านบัญชีในระดับปริญญาโทอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

สรุปและอภิปรายผล

จากผลการศึกษาพบว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีโดยรวมนั้น ยังมีความรู้ความเข้าใจต่อ TFRS for NPAEs ในระดับน้อยที่สุด ทั้งนี้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีแต่ละประเภทมีความรู้ความเข้าใจใน TFRS for NPAEs แตกต่างกัน โดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีค่าเฉลี่ยของความรู้ความเข้าใจใน TFRS for NPAEs โดยรวมมากกว่า

ผู้ทำบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ แต่ความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีรับอนุญาตไม่แตกต่างจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติ และพบว่าผู้ประกอบวิชาชีพที่มีวุฒิการศึกษาด้านบัญชีในระดับต่ำกว่าปริญญาตรีมีค่าเฉลี่ยของความรู้ความเข้าใจน้อยกว่าผู้มีวุฒิการศึกษาด้านบัญชีในระดับปริญญาตรี และปริญญาโทอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และผู้มีวุฒิการศึกษาด้านบัญชีในระดับปริญญาตรีมีค่าเฉลี่ยของคะแนนน้อยกว่าผู้มีวุฒิการศึกษาด้านบัญชีในระดับปริญญาโทอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ทั้งนี้ผลการศึกษายังพบว่าผู้ประกอบวิชาชีพที่อาศัยอยู่ในภาคกลางมีค่าเฉลี่ยของความรู้ความเข้าใจใน TFRS for NPAEs โดยรวมมากกว่าผู้ประกอบวิชาชีพที่อาศัยอยู่ในภูมิภาคอื่น ได้แก่ ภาคเหนือ ภาคใต้ และอื่นๆ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05

ผลการศึกษาพบว่าผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีโดยรวมนั้น ยังมีความรู้ความเข้าใจต่อ TFRS for NPAEs ในระดับน้อยที่สุด อาจเป็นผลเนื่องมาจากการศึกษานี้กำหนดให้ผู้ประกอบวิชาชีพตอบแบบสอบถามโดยไม่ต้องเปิดหนังสือ สิ่งพิมพ์ เว็บไซต์ หรือสอบถามจากผู้อื่น จึงอาจจะส่งผลให้คะแนนเฉลี่ยในภาพรวมส่วนใหญ่ของการศึกษาอยู่ในระดับน้อยที่สุด ซึ่งสอดคล้องกับผลการศึกษาของ Uyar, & Güngörmüş (2013) อย่างไรก็ตามผลการศึกษาไม่สอดคล้องกับการศึกษาของ นภา จันทรา (2557) ที่ศึกษาความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกี่ยวกับ TFRS for NPAEs ของผู้ทำบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่ และปฐมชัย กรเลิศ (2555) ที่ศึกษาความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีเกี่ยวกับ TFRS for NPAEs ของผู้ทำบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่ ซึ่งพบว่าอยู่ในระดับปานกลาง ทั้งนี้อาจเป็นเพราะการศึกษาของนภา จันทรา (2557) มีการเก็บข้อมูลจากแบบสอบถามในระหว่างการสัมมนา ซึ่งเป็นการสัมมนาในหัวข้อ TFRS for NPAEs โดยผู้ตอบแบบสอบถามสามารถตอบคำถามในแบบสอบถามโดยอ้างอิงจากความรู้ที่ได้รับจากการอบรมสัมมนา ในขณะที่การศึกษาของปฐมชัย กรเลิศ (2555) เป็นการศึกษาความรู้ความเข้าใจเฉพาะกลุ่มผู้สอบบัญชีภาษีอากรเท่านั้น ไม่รวมถึงผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอื่น ดังนั้นการเปรียบเทียบผลการศึกษาจึงไม่อาจได้ผลการเปรียบเทียบที่เหมาะสมนัก

เมื่อเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของคะแนนระดับความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตามประเภทของการประกอบวิชาชีพบัญชี พบว่า ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต และผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีค่าเฉลี่ยของความรู้โดยรวมมากกว่าผู้ทำบัญชีอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ 0.5 ทั้งนี้อาจเป็นเพราะผู้สอบบัญชีรับอนุญาตและผู้สอบบัญชีภาษีอากรมีประสบการณ์ในการตรวจสอบธุรกิจจำนวนมาก และหลากหลายประเภทธุรกิจ อีกทั้งต้องรับผิดชอบในการตรวจสอบและรับรองว่าการมีการจัดทำบัญชีตาม TFRS for NPAEs ทำให้ต้องมีความเข้าใจในข้อกำหนดหรือแนวปฏิบัติในมาตรฐานการรายงานทางการเงินมากกว่าผู้ทำบัญชี

เมื่อเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของคะแนนระดับความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตามระดับการศึกษาของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี พบว่า ผู้ประกอบวิชาชีพที่มีวุฒิการศึกษาด้านบัญชีในระดับต่ำกว่าปริญญาตรีมีค่าเฉลี่ยของความรู้ความเข้าใจน้อยกว่าผู้มีวุฒิการศึกษาด้านบัญชีในระดับปริญญาตรี และปริญญาโทอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 และผู้มีวุฒิการศึกษาด้านบัญชีในระดับปริญญาตรีมีค่าเฉลี่ยของคะแนนน้อยกว่าผู้มีวุฒิการศึกษาด้านบัญชีในระดับปริญญาโทอย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 ผลการศึกษานี้สอดคล้องกับการศึกษาของ นภา จันทรา (2557) พบว่าผู้ทำบัญชีที่มีระดับการศึกษาสูงกว่าปริญญาตรี มีค่าเฉลี่ยของความรู้ความเข้าใจสูงกว่าผู้ทำบัญชีที่มีการศึกษาระดับปริญญาตรี ทั้งนี้อาจเนื่องจากการศึกษาในระดับปริญญาตรีไม่ได้มุ่งเน้นการเรียนการสอนในส่วนของ TFRS for NPAEs มากนัก ในขณะที่การศึกษาในระดับที่สูงกว่าปริญญาตรีมักมีการสอดแทรก เปรียบเทียบวิธีปฏิบัติของ TFRS for NPAEs และ TFRS for PAEs

แต่ไม่สอดคล้องกับการศึกษาของ ปฐมชัย กรเลิศ (2555) พบว่า ผู้สอบบัญชีภาษีอากรที่มีระดับการศึกษาต่างกัน มีความเข้าใจความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะไม่แตกต่างกัน ซึ่งอาจเป็นเพราะลักษณะและรูปแบบการปฏิบัติงานของผู้สอบบัญชีภาษีอากร จะเกี่ยวข้องโดยตรงกับการนำ TFRS for NPAEs ไปใช้ในกิจการต่าง ๆ ดังนั้นไม่ว่าผู้สอบบัญชีภาษีอากรจะมีการศึกษาในระดับใด ก็มีความรู้ความเข้าใจในเรื่องนี้ไม่แตกต่างกัน

เมื่อเปรียบเทียบค่าเฉลี่ยของคะแนนระดับความรู้ความเข้าใจของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีตามภูมิภาคที่ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีอาศัยอยู่ ผู้ประกอบวิชาชีพที่อาศัยอยู่ในภาคกลางมีค่าเฉลี่ยของความรู้ความเข้าใจใน TFRS for NPAEs โดยรวมมากกว่าผู้ประกอบวิชาชีพที่อาศัยอยู่ในภูมิภาคอื่น ได้แก่ ภาคเหนือ ภาคใต้ และอื่นๆ อย่างมีนัยสำคัญทางสถิติที่ระดับ 0.05 อาจเป็นเพราะในภาคกลางมีการจัดอบรมสัมมนาเกี่ยวกับ TFRS for NPAEs มากกว่าในส่วนภูมิภาค หรืออาจเป็นเพราะผู้ประกอบวิชาชีพที่อาศัยในส่วนกลางมีความกระตือรือร้นหรือมีความต้องการพัฒนามากกว่าผู้ประกอบ

วิชาชีพที่อาศัยในส่วนภูมิภาค แต่ยังไม่มีการศึกษาใดในอดีตที่ศึกษาเปรียบเทียบถึงปัจจัยที่มีผลต่อความแตกต่างของระดับความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างผู้ที่อาศัยอยู่ในภาคกลางและส่วนภูมิภาค

ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะที่ได้จากการวิจัย

จากผลที่ได้จากการศึกษานี้นำมาซึ่งข้อเสนอแนะจำแนกตามผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องดังนี้

1. **ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี** ควรให้ความสำคัญกับการพัฒนาตนเองเกี่ยวกับ TFRS for NPAEs โดยเฉพาะเมื่อมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับธุรกิจ NPAEs ได้บังคับใช้มาระยะหนึ่งแล้ว ควรทำการเพิ่มพูนความรู้ด้วยการอบรมหรือสัมมนาเพิ่มเติม หรือศึกษาในระดับที่สูงขึ้น โดยเฉพาะกลุ่มผู้ทำบัญชีซึ่งมีความรู้ความเข้าใจน้อยกว่าผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในกลุ่มอื่น เนื่องจากผู้ทำบัญชีมีหน้าที่จัดทำบัญชีตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน TFRS for NPAEs และการที่ผู้ทำบัญชีมีความรู้ความเข้าใจในการประกอบวิชาชีพ ย่อมทำให้บริษัทห้างร้าน นายจ้าง มีความเชื่อถือในคุณภาพการจัดทำรายงานทางการเงินของผู้ทำบัญชี และทำให้วิชาชีพบัญชีเป็นที่น่าเชื่อถือ

2. **หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง** สภาวิชาชีพบัญชี และกรมพัฒนาธุรกิจการค้า ควรมีข้อกำหนดเกี่ยวกับหน้าที่ความรับผิดชอบของผู้ประกอบวิชาชีพบัญชี และแนวทางในการกำกับดูแลของหน่วยงานที่ทำหน้าที่กำกับดูแลให้ชัดเจน นอกจากนี้หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะสภาวิชาชีพบัญชี ที่มีบทบาทในการจัดทำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน และเป็นหน่วยงานที่ทำหน้าที่กำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ควรจัดอบรมอย่างต่อเนื่อง ทั้งนี้เนื่องจากเป็นวิธีการที่ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีใช้เป็นช่องทางในการหาความรู้เกี่ยวกับ TFRS for NPAEs มากที่สุด โดยควรมีการมุ่งเน้นการอบรมในส่วนภูมิภาคผ่านสภาวิชาชีพสาขาต่าง ๆ เนื่องจากผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีในเขตภูมิภาคยังมีความรู้ความเข้าใจใน TFRS for NPAEs น้อยกว่าผู้ประกอบการวิชาชีพในเขตภาคกลาง นอกจากนี้สภาวิชาชีพบัญชี ควรมีการให้ข้อมูลที่ เป็นปัจจุบันเกี่ยวกับ TFRS for NPAEs อย่างสม่ำเสมอบนหน้าเว็บไซต์และวารสารวิชาชีพของสภาวิชาชีพบัญชี เนื่องจากเป็นอีก 2 ช่องทาง ที่ผู้ประกอบการวิชาชีพใช้ในการแสวงหาความรู้เกี่ยวกับ TFRS for NPAEs รองลงมาจากการอบรมสัมมนา

ทั้งนี้หน่วยงานสถาบันการศึกษาควรบรรจุ TFRS for NPAEs เป็นหัวข้อในหลักสูตรสาขาการบัญชี และจัดให้มีการเรียนการสอนในหัวข้ออย่างชัดเจน เช่น อาจเป็นการสรุปให้เห็นถึงวิธีปฏิบัติที่แตกต่างกันระหว่าง TFRS for NPAEs และ TFRS for PAEs โดยอาจกำหนดให้เป็นหัวข้อในวิชาสัมมนาการบัญชี เป็นต้น

3. **ผู้ประกอบการ** ควรจัดสรรงบประมาณให้ผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในกิจการของตน ไม่ว่าจะเป็นผู้ทำบัญชีของธุรกิจทั่วไป ผู้สอบบัญชีภาษีอากรและผู้สอบบัญชีของสำนักงานบัญชีต่าง ๆ สามารถเข้าร่วมอบรมสัมมนาให้มีความรู้ความเข้าใจในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน เพื่อให้ผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชีสามารถนำความรู้ที่ได้รับมาช่วยให้กิจการจัดทำและตรวจสอบงบการเงินได้อย่างครบถ้วนและถูกต้องตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง อันเป็นประโยชน์ต่อการกิจการต่อไป

ข้อจำกัดของการศึกษาและข้อเสนอแนะในการวิจัยครั้งต่อไป

เนื่องจากการศึกษานี้เก็บข้อมูลจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรได้เพียง 16 ราย ซึ่งจำนวนนี้ไม่สามารถกล่าวได้ว่าเป็นตัวแทนของผู้สอบบัญชีภาษีอากรทั้งหมด ดังนั้นการศึกษาในอนาคตจึงควรมีการเก็บข้อมูลจากผู้สอบบัญชีภาษีอากรให้ได้ในจำนวนที่เพียงพอที่จะเป็นตัวแทนของผู้สอบบัญชีภาษีอากรทั่วประเทศ รวมทั้งควรมีการศึกษาเกี่ยวกับการรับรู้มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ในหัวข้อใหม่ๆ ที่คาดว่าจะมีผลบังคับใช้จากกลุ่มผู้ประกอบการวิชาชีพบัญชี และอาจทำการศึกษาถึงแนวทางในการพัฒนาความรู้ความเข้าใจสำหรับผู้ประกอบวิชาชีพบัญชีในแต่ละประเภท หรือศึกษาถึงความต้องการในการพัฒนาความรู้ในวิชาชีพในแต่ละภูมิภาค เพื่อเป็นประโยชน์ต่อการวางแผนพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพของไทยให้ทัดเทียมกับผู้ประกอบวิชาชีพนานาชาติต่อไป

เอกสารอ้างอิง

- นภา จันทรา. (2557). ความรู้ความเข้าใจของผู้ทำบัญชีในจังหวัดเชียงใหม่เกี่ยวกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ. การค้นคว้าแบบอิสระ บัณฑิตมหาบัณฑิต. เชียงใหม่: มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- นิพนธ์ เห็นโชคชัยชนะ, ศิลพร ศรีจันทร์เพชร, พงษ์ วีรศุทธากร และพิมพ์ใจ วีรศุทธากร. (2554). คู่มือนักบัญชี NPAEs (TFRS for NPAEs Handbook). กรุงเทพฯ: ทีพีเอ็น เพรส.

- บุญธรรม กิจปรีดาบริสุทธิ์. (2549). เทคนิคการสร้างเครื่องมือรวบรวมข้อมูลสำหรับการวิจัย (พิมพ์ครั้งที่ 6). กรุงเทพฯ: จามจุรีโปรดักท์.
- ปฐมชัย กรเลิศ. (2555). ความรู้ความเข้าใจของผู้สอบบัญชีภาษีอากรเกี่ยวกับมาตรฐานรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ. การค้นคว้าแบบอิสระ บัณฑิตมหาบัณฑิต. เชียงใหม่: มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- ศิลปพร ศรีจันทร์เพชร และพจน์ วีรศุทธากร. (2554). รู้จักกับมาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 7(18), 62-74.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2554). มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ. ค้นเมื่อ 15 ตุลาคม 2560, จาก <http://www.fap.or.th/NPAEs.html>
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2558). ข้อมูลของผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (เฉพาะท่านที่ประสงค์เปิดเผยข้อมูลเพื่อการติดต่อ). ค้นเมื่อ 10 กุมภาพันธ์ 2558, จาก https://eservice.fap.or.th/fap_registration/cpa-contact-list
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2560). ทิศทางสำหรับมาตรฐานการรายงานทางการเงินของกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ. *FAP Newsletter*, 59, 7-8. ค้นเมื่อ 19 กุมภาพันธ์ 2561, จาก <http://www.fap.or.th/upload/9414/Ssx5uZawXj.pdf>
- สุภาภรณ์ กุศลสัตย์ และเสาวนีย์ ลิขณวัฒน์. (2551). การนำมาตรฐานการบัญชีสำหรับกิจการขนาดกลาง และขนาดย่อมมาใช้ในประเทศไทยในมุมมองของผู้สอบบัญชี. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 4(11), 32-44.
- อัศววัฒน์ รวิรัชชานนท์ และศิลปพร ศรีจันทร์เพชร. (2556). ผลกระทบจากการใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (NPAEs) ที่มีต่อการศึกษาในระดับปริญญาตรีสาขาบัญชีในมุมมองของผู้สอนวิชาบัญชี. *วารสารวิชาชีพบัญชี*, 9(24), 59-71.
- Black, K. (2011). *Applied Business Statistics: Making Better Business Decisions* (6th ed.). International student version ed.). Hoboken, NJ: John Wiley & Sons.
- Bunea, S., Săcărin, M., & Minu, M. (2012). Romanian Professional Accountants' Perception on the Differential Financial Reporting for Small and Medium-Size Enterprises. *Accounting and Management Information Systems*, 11(1), 27-43.
- Kılıç, M., Uyar, A, & Ataman, B. (2014). Preparedness for and perception of IFRS for SMEs: Evidence from Turkey. *Accounting and Management Information System*, 13(3), 492-519.
- Maseko, N, & Manyani, O. (2011). Accounting Practices of SMEs in Zimbabwe: An Investigative Study of Record Keeping for Performance Measurement (a case study of Bindura). *Journal of Accounting and Taxation*, 3(8), 171-181.
- Stainbank, L. (2008). The Development of Financial Reporting for SMEs in South Africa: Implications of Recent and Impending Changes. *African Journal of Accounting, Economics, Finance and Banking Research*, 3(3), 1-17.
- Uyar, A. and Güngörmüş, A. (2013). Perceptions and Knowledge of Accounting Professionals on IFRS for SMEs: Evidence from Turkey. *Research in Accounting Regulation* 25, 77-87.